

**Audience publique du 23 mai 2003**

=====

Recours formé par Monsieur ..., ...  
contre une décision du directeur de l'administration  
des Contributions directes  
en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 15871 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif en date du 15 janvier 2003 par Maître Alex KRIEPS, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à ..., au nom de Monsieur ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 15 octobre 2002 ayant rejeté sa réclamation du 8 mai 2001 formée à l'encontre du bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 1999 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 9 avril 2003 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif en date du 9 mai 2003 par Maître Alex KRIEPS au nom de Monsieur ... ;

Vu les pièces versées au dossier et notamment la décision directoriale déférée ;

Oùï le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Alex KRIEPS et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 21 mai 2003.

---

Considérant que Monsieur ... a acquis en date du 27 mai 1998 un appartement sis dans un immeuble à ..., pour le céder à la date du 22 octobre 1999 ;

Que suivant son propre courrier du 12 mai 1999 adressé au bureau d'imposition ..., Monsieur ... n'a pas habité l'immeuble en question durant l'année 1998 « *vu que l'immeuble n'était pas meublé et des travaux de tapisserie restai[en]t à finir* » ;

Que suite à la notification lui faite du bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 1999, Monsieur ... a fait introduire en date du 8 mai 2001, par l'intermédiaire de son mandataire, une réclamation libellée comme suit :

*« Mon client me remet votre bulletin de l'impôt sur le revenu 1999 dans lequel vous imposez un bénéfice de spéculation de 2.952.000.- francs réalisé lors de la vente de son appartement sis à ....*

*Monsieur ... s'oppose à cette imposition alors que ledit appartement était sa résidence principale.*

*L'article 102bis LIR ne prévoit en effet pas de durée et il suffit que la résidence corresponde à la réalité.*

*Il résulte d'un certificat en annexe que mon client était déclaré à la prédite adresse du 3 juin 1998 au 5 octobre 1999.*

*Monsieur ... est atteint de sclérose en plaques, maladie très grave qui l'a empêché de vivre seul et qui l'a contraint à aller habiter chez ses parents pendant une certaine période.*

*C'est d'ailleurs sa maladie qui l'a obligé de vendre son appartement.*

*Il ne s'agit donc pas d'une opération spéculative et je vous saurais gré de ne pas l'imposer comme telle.*

*Veuillez agréer, .... » ;*

Que par sa décision du 15 octobre 2002, le directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par « *le directeur* » a reçu la réclamation en la forme tout en la rejetant comme étant non fondée, retenant qu'il ressort des assertions du contribuable même qu'il n'a en aucun cas habité l'immeuble depuis l'acquisition ou l'achèvement, en s'appuyant sur les factures d'électricité trop insignifiantes, tout en admettant qu'à titre accessoire que si l'article 102bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, désignée ci-après par « *LIR* », permettait de prendre en compte des raisons d'ordre ou bien familial ou bien professionnel, ces deux hypothèses ne sauraient couvrir le cas d'espèce d'une maladie ;

Considérant que c'est contre cette décision directoriale du 15 octobre 2002 que Monsieur ... a fait introduire en date du 15 janvier 2003 un recours tendant à sa réformation, sinon à son annulation ;

Considérant qu'aux termes des dispositions combinées des articles 228 de la loi générale des impôts, dite « *Abgabenordnung* », désignée ci-après par « *AO* », et 8 (3) 1 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation dirigé contre la décision directoriale déférée ;

Considérant que le recours ayant été introduit suivant les formes et délai prévus par la loi, il est recevable ;

Considérant qu'au fond, le demandeur de reprendre son argumentaire déployé à travers la réclamation prérelatée pour ajouter que si dans son courrier non versé au dossier du 18 janvier 2001 adressé à Monsieur ..., l'administration des Contributions directes jugea

l'occupation de l'appartement dont s'agit durant les mois d'août à octobre 1999 insuffisante, elle n'aurait pas moins admis le principe même de l'occupation, étant donné qu'aucune disposition légale ne prévoirait une quelconque durée y relative ;

Que le demandeur d'insister encore qu'étant atteint de sclérose en plaques, maladie grave, il aurait été obligé de vendre son dit immeuble et de retourner habiter chez ses parents où il aurait reçu les soins que sa maladie requiert ;

Que la vente de l'immeuble en question serait donc intervenue pour des raisons familiales au sens de l'article 102bis LIR entraînant qu'il n'y aurait pas lieu à imposition d'un bénéfice de spéculation ;

Que le délégué du Gouvernement de conclure que dans les circonstances de l'espèce il suffirait que l'appartement ait servi au recourant de résidence habituelle depuis l'acquisition ou l'achèvement, peu important dans ce cas la durée de l'occupation ;

Qu'il appartiendrait au tribunal d'apprécier compte tenu des éléments de fait lui soumis, si le recourant a rapporté la preuve de l'exception qu'il invoque contre l'imposition ;

Que le demandeur de répliquer que le fait que si les factures d'électricité étaient peu importantes s'expliquerait en ce que, célibataire, il n'aurait jamais fait la cuisine chez lui, alors qu'il aurait pris ses repas chez ses parents, lesquels se seraient également occupés du lavage de son linge ;

Que Monsieur ... de faire encore état d'une facture ... du 13 juillet 1998 appelée à documenter qu'un salon avec deux canapés et un fauteuil a été livré à l'adresse ... pour conclure que sa demande serait corroborée en fait à suffisance de droit ;

Considérant que suivant l'article 99bis (1) LIR « *sont imposables aux termes du présente article les bénéfices résultant des opérations de spéculation ci-après spécifiées pour autant qu'ils ne sont pas imposables dans une catégorie de revenus visée sub 1 à 7 de l'article 10 :*

*1. Les réalisations de biens récemment acquis à titre onéreux. Les biens sont censés récemment acquis lorsque l'intervalle entre l'acquisition ou la constitution et la réalisation ne dépasse pas :*

*a) deux ans pour les immeubles ... »*

Que l'article 99bis (4) dispose que « *le présent article n'est pas applicable dans la mesure où un immeuble aliéné constitue, au sens de l'article 102bis, la résidence principale du contribuable* » ;

Considérant que l'article 102bis (1) LIR prévoit, qu'« *aux fins de l'application des articles 99bis et 99ter une habitation appartenant au contribuable est à considérer comme sa résidence principale, lorsqu'elle constitue sa résidence habituelle depuis l'acquisition ou l'achèvement de l'habitation ou au moins pendant les cinq années précédant la réalisation. Cette condition de durée ne doit cependant pas être remplie, lorsque l'habitation est réalisée pour des motifs d'ordre familial ou en vue d'un changement de résidence en rapport avec la profession du contribuable ou de son conjoint* » ;

Considérant qu'il est constant qu'une occupation quinquennale ne se vérifie pas en l'espèce ;

Considérant qu'il appartient au tribunal de vérifier d'après les circonstances de fait de l'espèce si l'immeuble concerné a servi de résidence habituelle au demandeur depuis l'acquisition ou l'achèvement de l'habitation et, dans l'affirmative, si sa réalisation a eu lieu pour des motifs d'ordre familial pour que l'imposition du bénéfice de spéculation confirmée à travers la décision directoriale déférée puisse tomber à faux conformément aux conclusions du demandeur ;

Considérant que la décision directoriale déférée analyse le courrier prérelaté du demandeur du 12 mai 1999 en ce sens qu'il « *ressort des assertions du contribuable même qu'il n'a en aucun cas habité l'immeuble depuis l'acquisition ou l'achèvement* » ;

Considérant que s'il résulte du courrier en question que Monsieur ... n'a pas habité l'immeuble en question durant l'année 1998, son affirmation d'une habitation durant la période allant d'août à octobre 1999 ne se trouve cependant pas touchée par son dit écrit, par ailleurs antérieur à la période d'occupation alléguée ;

Considérant que Monsieur ... de produire un certificat de résidence établi au nom du bourgmestre de la commune de ... suivant lequel il a été inscrit sur la liste de la population de ... depuis le 3 juin 1998 au 5 octobre 1999 à l'adresse ... ;

Considérant que si un certificat de résidence ne constitue qu'un indice, insuffisant à lui seul comme moyen de preuve, ainsi que l'a retenu à juste titre le directeur dans sa décision déférée, il n'en reste cependant pas moins à partir des éléments qui précèdent dégagés du courrier de Monsieur ... du 12 mai 1999 qu'on ne se trouve point en l'espèce en présence « *d'une situation de fait contraire, invoquée par le contribuable* », tel que retenu par le directeur concernant du moins la période d'occupation se situant au niveau de l'année fiscale 1999 ;

Considérant que l'allégation de l'occupation de l'appartement dont s'agit durant la période préindiquée d'août à octobre 1999, période couverte par le certificat de résidence présenté, se trouve corroborée par les éléments de fait soumis au dossier consistant dans les travaux préalables de mise en peinture/tapisserie, ainsi que des démarches d'ameublement dont il est fait état le 12 mai 1999, ensemble notamment encore la facture de livraison d'un salon à l'adresse précitée ;

Que dans le cadre spécifique de l'espèce englobant la maladie documentée du demandeur, le fait invoqué par le directeur que les factures d'électricité auraient été trop insignifiantes n'est pas de nature à ébranler le faisceau d'éléments conformes précités militant en faveur d'une occupation des lieux à titre de résidence habituelle pour la période d'août à octobre 1999, dès l'achèvement du logement dont s'agit, au vu des explications non autrement contredites de Monsieur ... suivant lesquelles il n'a jamais fait la cuisine chez lui, ni n'a actionné des machines électriques d'ordre ménager, telles que machine à laver ou lave-vaisselle dans la mesure où, compte comte tenu de son état de santé, il a mangé chez ses parents, lesquels ont assuré le lavage de son linge, étant entendu en plus que la période utile mise en avant tombe durant les mois d'été moins exigeantes en besoins de chauffage et d'illumination ;

Considérant que le tribunal est dès lors amené à retenir à partir de la situation spécifique de l'espèce que l'occupation des lieux au titre de résidence habituelle se trouve vérifiée à suffisance de droit au regard des exigences de l'article 102bis LIR, sans que la question de la durée de celle-ci donne lieu à distinction, conformément aux conclusions du représentant étatique ;

Considérant que toujours eu égard à la situation spécifique de Monsieur ... tenant à sa maladie de sclérose en plaque emportant de façon non contredite son besoin de rentrer dans le bercail familial, motif déterminant non sérieusement contredit en l'espèce de la vente de l'immeuble en question, le tribunal est encore amené à retenir que de la sorte, les motifs d'ordre familial visés par l'article 102bis (1) LIR prérelaté se trouvent vérifiés dans le chef de ladite réalisation ;

Qu'il s'ensuit que par réformation de la décision directoriale déferée il n'y a pas lieu à imposition d'un bénéfice résultant d'une opération de spéculation dans le chef de la vente de son immeuble à ..., opérée par Monsieur ... en octobre 1999 ;

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond le dit justifié ;

réformant, dit qu'il n'y a pas lieu à imposition d'un bénéfice de spéculation dans le chef de Monsieur ... du fait de la vente de l'immeuble ... durant l'exercice fiscal 1999 ;

renvoie le dossier devant le directeur en vue de sa transmission au bureau d'imposition compétent pour exécution ;

condamne l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique extraordinaire du 23 mai 2003 par :

M. Delaporte, premier vice-président ;

M. Schroeder, juge,

Mme Thomé, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

Schmit

Delaporte